



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16004.001082/2010-90  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-006.906 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de março de 2024  
**Recorrente** PEDRO MONTELEONE VEÍCULOS E MOTORES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)**

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

A hipótese de incidência prevista no art. 61, da Lei nº 8.981/1995, resta perfeitamente caracterizada com a ocorrência de pelo menos um dos seguintes fatos: i) não identificação de quais são os beneficiários dos recursos providos pela recorrente; ou ii) não comprovação da operação ou de sua causa. Assim, não havendo nos autos documentação comprobatória da operação ou sua causa, nenhum reparo deve ser feito ao lançamento tributário.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Não restando perfeitamente caracterizado nos autos a ocorrência de fraude, sonegação ou conluio, necessário se faz afastar a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso para, na parte em que conhecido, por maioria de votos, dar-lhe provimento parcial tão somente para afastar a qualificação da multa de ofício. Vencidos os Conselheiros Daniel Ribeiro Silva e André Severo Chaves que davam provimento parcial em maior extensão para reduzir a autuação também em relação à infração relativa aos pagamentos sem causa.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, André Severo Chaves, André Luis Ulrich Pinto e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

## Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado contra a Recorrente em que foi constituído crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, fatos geradores ocorridos nos anos calendários de 2006, 2007, 2008 e 2009, através do qual foram identificadas as seguintes infrações:

- 1) Falta de recolhimento do IRRF incidente sobre remuneração indireta, com fundamento no Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99), arts. 622 e 675;
- 2) Falta de recolhimento do IRRF incidente sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada, com base no RIR/99, art. 674, § 1º;
- 3) Falta de retenção ou recolhimento do IRRF incidente sobre rendimentos pagos aos empregados, exigindo-se multa e juros isolados, com fundamento na Lei n.º 9.430, de 1996, art. 61, § 3º; Lei n.º 10.426, de 2002, art. 9º, com redação dada pelo art. 16 da Lei n.º 11.488, de 2007.

O Termo de Constatação Fiscal de e-fls. 990/1.000 detalha o procedimento fiscal realizado em face da Recorrente. Segundo a Autoridade Fiscal, verificou-se que não teriam sido incluídos na base de cálculo e apuração do IRRF rendimentos tributáveis auferidos por pessoas físicas com e sem vínculo empregatício, incluídos os rendimentos percebidos pelo diretor comercial da empresa, o Sr. Mayrton Monteleone Filho. Acrescenta que os valores do imposto de renda devidos na fonte sobre esses rendimentos não foram retidos dos respectivos beneficiários, nem foram pagos ou informados como débitos na DCTF.

Esclarece que nas DIRFs e nas planilhas apresentadas pela contribuinte constam apenas valores pagos a título de pró labore ao diretor comercial acima citado. Por essa razão, e pelo fato de não terem sido incorporados aos demais rendimentos tributáveis auferidos pelo referido diretor, tais valores foram tributados à alíquota de 35%, conforme previsão contida no art. 675 do RIR/99. Ainda segundo a Autoridade Fiscal, sobre os valores recebidos pelos empregados da contribuinte a título de cartão corporativo, ajuda de custo especial e abono de 1/3 de férias não teria incidido o IRRF; conseqüentemente, referido tributo não foi pago nem declarado em DCTF. Dessa forma, no auto de infração foi exigida a multa de 75% e juros de mora isolados sobre a diferença de IRRF incidente sobre esses rendimentos.

Ainda, teriam sido feitos pagamentos a pessoas físicas sem vínculo empregatício relativos a prêmios pagos via cartão corporativo e, após regular intimação, a Contribuinte não teria apresentado os documentos comprobatórios, tendo entregue apenas os “Contratos de serviços de Marketing de Incentivos” firmados com a empresa Mark Up Participações Ltda, as notas fiscais de serviços relativas ao referido cartão corporativo emitidas pela citada empresa e as planilhas que discriminam os beneficiários e respectivos valores recebidos (v. e-fls. 51/156 e 223/226), nas quais, entretanto, constam pagamentos a título de “rendimentos do trabalho assalariado”.

Constatou a Autoridade Fiscal que a contribuinte, de forma reiterada, nos períodos de apuração de janeiro de 2006 a novembro de 2009, teria utilizado o expediente de efetuar pagamentos a terceiros, pessoas físicas sem vínculo empregatício com a empresa, sem comprovar a operação ou causa dos mesmos, com o intuito de reduzir a base de cálculo do imposto de renda, motivo pelo qual enquadrou-se tais pagamentos na tributação prevista no art. 674 do RIR/99, exigindo-se o IR devido exclusivamente na fonte acrescido da multa de ofício qualificada (150%).

Cientificada do Auto de Infração, a Recorrente apresentou a Impugnação através da qual, em apertadíssima síntese, alega o seguinte:

- 1) É concessionária da Mercedes Benz do Brasil e firmou, em 2004, com orientação da concedente, contratos de serviços de marketing de incentivos com a empresa Mark Up Participações Ltda. para operacionalização de programas de incentivo para melhoria nos sistemas produtivos de maximização de resultados, por meio de premiações com o uso de cartões corporativos. A empresa contratada emitia periodicamente Notas Fiscais de Prestação de Serviços no total correspondente à relação de beneficiários e os respectivos valores de utilização de cartões. Tais pagamentos foram regularmente contabilizados como despesas operacionais, em conformidade com as normas contábeis em vigor. Interpretando tais premiações como rendimentos isentos, deixou de efetuar as retenções do IRF e não os declarou em DIRF. Discordando dessa interpretação o Fisco lavrou o auto de infração, tendo em vista a falta de recolhimento do IRF sobre remuneração indireta (beneficiário não identificado) e sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada;
- 2) O lançamento é nulo por erro na identificação do sujeito passivo. O Parecer Normativo n.º 1, de 24 de setembro de 2002, determina que, no caso de IR incidente exclusivamente na fonte, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é da fonte pagadora; e, quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pela retenção e recolhimento extingue-se, no caso da pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado. seja trimestral, mensal estimado ou anual;
- 3) A fixação da multa isolada pela Lei n.º 10.426, de 2002, para sancionar a conduta omissiva da fonte pagadora (falta de retenção), reforça a tese de que é

impróprio exigir da fonte pagadora o recolhimento do tributo não retido, cabendo-lhe unicamente a penalidade. A exigência do tributo deve ser dirigida para o verdadeiro contribuinte, aquele que pratica a materialidade da incidência;

- 4) No auto de infração e no TCF está claro que os fatos geradores objetos da exigência vão de 03/01/2006 a 05/11/2009. Por outro lado, a ciência da autuação deu-se em 16/09/2010, depois dos prazos finais de entrega de declaração de ajuste anual referentes aos anos-calendário de 2006, 2007, 2008 e 2009;
- 5) A tributação da remuneração indireta paga a “beneficiário não identificado” está equivocada, pois se trata de pagamento feito ao diretor comercial Mayrton Monteleone Filho. CPF 159.334.068-05, tendo constado o seu nome e o motivo do pagamento em todos os documentos. Considerando que o beneficiário está identificado, a tributação, em conformidade com o Parecer Normativo n.º 01, de 24 de setembro de 2002, deixa de ser exclusiva na fonte para se tornar “por antecipação”. Por essa razão Mayrton Monteleone Filho retificou, em 23/06/2010, suas declarações de ajuste anual oferecendo à tributação os rendimentos em questão;
- 6) O Fisco não poderia alegar que o contribuinte estaria impedido de efetuar a retificação da declaração de IRPF Ajuste Anual por “estar sob ação fiscal”: a) primeiramente, porque quem está sob ação fiscal é a fonte pagadora (MPF n.º 0810700/00039/2010) e não o beneficiário do rendimento; b) em segundo lugar, porque o lapso de tempo decorrido entre o início da ação fiscal, ocorrido em 23/03/2010 (data da ciência do Aviso de Recebimento -AR), e a data das declarações de IRPF Retificadoras, 23/06/2010, é de 90 dias, tempo mais do que suficiente para se readquirir a espontaneidade nos termos do art. 138 e § 2º, do Código Tributário Nacional (CTN). Tendo em vista que o próximo ato expresso da fiscalização seguinte ao de início foi o Termo de Solicitação de Esclarecimentos n.º 0001, lavrado em 19/07/2010, com ciência pessoal ocorrida em 20/07/2010, não restam dúvidas sobre a reaquisição da espontaneidade;
- 7) Com relação aos pagamentos sem causa/operação não comprovada, é preciso ressaltar que, da “Relação de Beneficiários do Cartão Corporativo - Não Empregados”, Gislaine Andrea Gambatti, Luis Antonio Ferrassa, Robinson Rodrigo Minchão, Oleir Garcia Paixão, Luiz Antonio Bertoloni, Anderson Pastre, Marcos Acosta Lopes, José Alfredo Rodrigues, são efetivamente empregados da empresa. Diante disso, o Fisco deveria cobrar tão somente multa e juros isolados, como efetivamente feito com os demais “empregados”. Já para os demais, em face da comprovação dos serviços prestados, como pode se verificar pelos recibos (docs. 31 a 132) ora juntados, não cabe a retenção embasada pelo art. 674 do RIR, de 1999, e sim, a aplicação da tabela progressiva, e tão-somente para os casos em que deveria incidir a retenção;
- 8) O presente auto de infração originou-se de fiscalização para a cobrança das contribuições previdenciárias, na qual o Fisco entendeu que os pagamentos

feitos por meio do cartão corporativo aos empregados constituíam salários e, para os não empregados, rendimentos pagos a autônomos. Dessa forma, como se justifica o posicionamento do auditor de que os beneficiários não estão identificados, nem existe causa para o pagamento?;

- 9) Quanto à aplicação da multa qualificada de 150%, deve-se observar que os pagamentos foram todos contabilizados e comprovados; a operação existiu e constou de sua contabilidade; não foram verificados nem comprovados qualquer falsidade ideológica, conluio ou evidente intuito de fraude. Quem se beneficia com essa possível “sonegação” de IRRF não é a empresa, mera prestadora de serviços sem remuneração ao fisco, e sim o beneficiário do rendimento. Por que penalizar, ainda mais de forma qualificada, a fonte pagadora? Se ela tivesse efetuado a retenção e não recolhido o imposto retido, aí sim, teria havido apropriação indébita;
- 10) O dolo e a fraude não se presumem, mas sim, prova-se;
- 11) O Fisco está exigindo um crédito tributário fundado em presunções, ficções e indícios, os quais se incompatibilizam com os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação, pois não contêm os imprescindíveis requisitos constitucionais da segurança e certeza, que constituem o pilar mestre da ordem jurídica tributária. Se o CTN define o fato gerador do imposto de renda como sendo a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos (art. 43), enquanto não se verificar concretamente esse fato a obrigação tributária não nasce (arts. 113, 114 e 116) e o crédito respectivo não pode ser constituído pelo lançamento (art. 142);
- 12) O legislador ordinário e o aplicador da lei não podem dizer que algo que não é fato gerador delineado na Constituição Federal (CF) e no CTN o seja, ou que o fato gerador cuja ocorrência não se constatou efetivamente, seja considerado como ocorrido. A lei maior tem que ser obedecida, como também o aplicador da lei ordinária não pode presumir que o fato descrito como hipótese na lei ordinária tenha ocorrido realmente.

A Impugnação foi apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto, que deferiu em parte o recurso proposto pela Recorrente. Abaixo reproduzo a ementa do referido Acórdão:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF*

*Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009*

*REMUNERAÇÃO INDIRETA.*

*Somente quando a empresa, cumulativamente, não identifica os beneficiários da remuneração paga e não comprova a incorporação aos salários, é que se aplica a tributação exclusivamente na fonte à alíquota de 35%, prevista no art. 675. do RIR/99.*

*PAGAMENTO SEM CAUSA.*

*Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todos os pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros pela pessoa jurídica, quando não comprovada a sua causa.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009*

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

*Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009*

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.**

*Caracterizado o intuito de fraudar o Fisco, correta a aplicação da multa no percentual de 150%.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

A Autoridade Julgadora de primeira instância exonerou tão somente a cobrança relativa à remuneração indireta atribuída ao diretor da Contribuinte o Sr. MAYRTON MONTELEONE FILHO.

Ainda irresignada com a decisão proferida pela DRJ/RPO, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário, onde repete, basicamente, os termos da impugnação.

Foram os seguintes os pontos discorridos no recurso:

- 1) Preliminar de nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo** – Neste ponto, a recorrente repete os mesmos termos trazidos quando da impugnação. Segundo o seu entendimento, o lançamento seria nulo por erro na identificação do sujeito passivo, haja vista o disposto no Parecer Normativo n.º 1, de 24 de setembro de 2002. Tal Parecer determinaria que, no caso de IR incidente exclusivamente na fonte, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto seria da fonte pagadora; e, quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pela retenção e recolhimento extingui-se-ia, no caso da pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual. No presente caso, restaria claro que os fatos geradores objetos da exigência vão de 03/01/2006 a 05/11/2009. Por outro lado, a ciência da autuação deu-se em 16/09/2010, depois dos prazos finais de entrega de declaração de ajuste anual referentes aos anos-calendário de 2006, 2007, 2008 e 2009. Assim, segundo o seu entendimento, o lançamento deveria ter sido direcionado tão somente para os beneficiários dos rendimentos, não sendo exigíveis da fonte pagadora;
- 2) Pagamentos sem comprovação da causa ou operação** – Partindo para o mérito da autuação, a Recorrente repete os mesmos argumentos já trazidos

quando da impugnação, com o adendo de que “o digno colegiado, que apreciou a impugnação, sequer tomou conhecimento dos documentos juntados, sem qualquer análise ou verificação de sua autenticidade, já os desprezou de pronto como prova, e mais, aumentou o nível de exigência, agora requer-se a prova da efetividade da prestação de serviço, mais contratos, etc”. Neste ponto, a Recorrente está a se referir aos documentos trazidos quando da impugnação que, ao seu ver, comprovariam a causa dos pagamentos realizados às diversas pessoas físicas beneficiárias dos rendimentos tributados (v. e-fls. 1.149/1.250);

- 3) Multa de ofício qualificada** – Neste ponto, as alegações também são as mesmas da impugnação; segundo a Recorrente, quanto à aplicação da multa qualificada de 150%, deve-se observar que os pagamentos foram todos contabilizados e comprovados; a operação existiu e constou de sua contabilidade; não foram verificados nem comprovados qualquer falsidade ideológica, conluio ou evidente intuito de fraude. Quem se beneficia com essa possível “sonegação” de IRRF não é a empresa, mera prestadora de serviços sem remuneração ao fisco, e sim o beneficiário do rendimento. Por que penalizar, ainda mais de forma qualificada, a fonte pagadora? Se ela tivesse efetuado a retenção e não recolhido o imposto retido, aí sim, teria havido apropriação indébita; O dolo e a fraude não se presumem, mas sim, devem ser provadas. À saciedade, fica provado que não existiu motivo ou justificativa suficiente para a aplicação da multa majorada por agravamento, já que nenhuma situação de falsidade se configurou nem qualquer situação de evidente intuito de fraude se caracterizou.

Em relação ao acórdão recorrido, assim se manifestou: “*Já o Acórdão recorrido nada acrescenta no sentido de provar o evidente intuito de fraude, simplesmente afirma que “o dolo ficou caracterizado pela prática reiterada”... A intenção de causar dano à Fazenda num propósito deliberado de se subtrair obrigação tributária em nenhum momento ficou comprovada. Se houvesse a intenção de fraudar a empresa certamente iria sonegar a informação de que tivesse pago valores através de cartão corporativo; e não foi o que ocorreu: além de contabilizar regularmente todos os pagamentos das faturas, foi transparente ao juntar às faturas a relação dos beneficiários. A interpretação de que as premiações fossem rendimentos isentos, se por um lado não a exonera de cumprir os preceitos legais, por outro lado, por si só não justifica o agravamento da penalidade. A obrigação de oferecer à tributação os rendimentos é de quem os recebeu. Além disso, o eventual dano ao erário, acidentalmente provocado pela fonte pagadora, não seria definitivo, porque restaria ao fisco a possibilidade de fiscalizar no Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF os reais beneficiários dos rendimentos”;*

- 4) Multa e Juros Isolados – “matéria não impugnada”** – A Recorrente alega que se posicionou, na impugnação, favorável à aplicação da multa e juros isolados, desde que não lhe fosse cobrado o principal. Todavia, alega não poder concordar com a cobrança concomitante de multa de ofício e multa e juros isolados. Pelo menos, diante da pouca clareza do Termo de Constatação n.º 1, e na planilha a ele anexa “Resumo das Diferenças de IR na Fonte -

Empregados" onde se apuram os valores da multa isolada e dos juros isolados, é o que entende ter acontecido. Requer nesta oportunidade, que se encaminhe os autos à Delegacia da RFB de origem para que o autor do feito elucide ter havido ou não duplicidade de cobrança de multa e juros. Cita jurisprudência do CARF para subsidiar o seu entendimento de que não caberia a cobrança concomitante da multa e juros isolados com a multa de ofício.

Afinal, vieram os autos para a apreciação deste Conselheiro.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Como já vimos no Relatório, a matéria que retorna a julgamento nesta segunda instância refere-se a falta da retenção e pagamento do IRRF incidente sobre créditos que teriam sido disponibilizados a terceiros, pessoas físicas sem vínculo empregatício, sem que a Recorrente comprovasse a origem da operação ou a causa das respectivas transferências. Tais créditos foram disponibilizados aos beneficiários, sem vínculo empregatício, a título de prêmios pagos via cartão corporativo. Referido cartão era fornecido pela empresa MARK UP PARTICIPAÇÕES LTDA, por força de contrato de serviços de marketing de incentivos firmado com a Recorrente. Após regular intimação, a Recorrente não teria apresentado os documentos comprobatórios da causa efetiva para a disponibilização aos beneficiários pessoas físicas dos cartões/créditos contratados.

Também foi objeto da autuação a imposição de multa e juros isolados pela falta de retenção e/ou recolhimento do IRRF incidente sobre rendimentos pagos aos empregados da Recorrente, com fundamento na Lei n.º 9.430, de 1996, art. 61, § 3º; Lei n.º 10.426, de 2002, art. 9º, com redação dada pelo art. 16 da Lei n.º 11.488, de 2007. Esta matéria foi considerada não impugnada pela decisão recorrida. Entretanto, a Recorrente em seu recurso voluntário, argui pela impossibilidade de sua exigência, conforme veremos no momento oportuno.

Por último, também foi exigido da Contribuinte no auto de infração o IRRF incidente sobre remuneração indireta de seu diretor, Sr. MAYRTON MONTELEONE FILHO, com fundamento no Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99), arts. 622 e 675. Esta infração foi afastada pela decisão recorrida, conforme os fundamentos constantes do Acórdão de e-fls. 1.296/1.308.

Passemos, pois, a discorrer sobre cada um dos pontos constantes do recurso voluntário:

### ***1) Preliminar de nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo***

Segundo a Recorrente, o lançamento estaria eivado de nulidade haja vista ter havido erro na identificação do sujeito passivo por parte da Autoridade Fiscal.

Recorre ao disposto no Parecer Normativo n.º 1, de 24 de setembro de 2002. Segundo a Recorrente, no caso do imposto de renda incidente exclusivamente na fonte, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto seria da fonte pagadora. Entretanto, quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pela retenção e recolhimento extingui-se-ia, no caso da pessoa física, após o prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual; no caso de pessoa jurídica, essa responsabilidade se extinguiria na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual. No presente caso, os fatos geradores objeto da exigência referem-se ao período de 03/01/2006 a 05/11/2009. Considerando que a ciência da autuação deu-se em 16/09/2010, depois dos prazos finais de entrega de declaração de ajuste anual referentes aos anos-calendário de 2006, 2007, 2008 e 2009, segundo a Recorrente, o lançamento deveria ter sido direcionado tão somente para os beneficiários dos rendimentos, não sendo exigíveis da fonte pagadora.

O raciocínio da Recorrente estaria perfeito não estivesse fora do contexto da autuação. Isso porque a infração que ora se discute tem a ver com os pagamentos realizados a beneficiários pessoas físicas, **sem vínculo empregatício com a Recorrente, sem que a Contribuinte tivesse comprovado de forma eficaz a causa dos referidos dispêndios, com fundamento no art. 674 do RIR/99:**

#### ***Pagamento a Beneficiário não Identificado***

*Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).*

*§ 1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).*

[...]

Não se trata, no presente caso, do imposto incidente por antecipação, pela qual se atribui à fonte pagadora a retenção e o recolhimento do imposto de renda na fonte; no caso do pagamento por antecipação, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo próprio Contribuinte em sua declaração de ajuste anual (no caso de pessoas físicas); já em relação às pessoas jurídicas, a apuração definitiva se dá na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja ele trimestral, mensal, estimado ou anual. O fundamento legal para a cobrança do imposto incidente por antecipação são os arts. 620, 624 e 639, todos do RIR/99:

*Art. 620. Os rendimentos de que trata este Capítulo estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, mediante aplicação de alíquotas progressivas, de acordo com as seguintes tabelas em Reais:*

(...)

*Art. 624. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma do art. 620, os rendimentos do trabalho assalariado pagos por pessoas físicas ou jurídicas (Lei nº 7.713, de 1988, art. 79, inciso I).*

*Art. 639. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma do art. 620, quaisquer outros rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física, para os quais não haja incidência específica e não estejam incluídos entre aqueles tributados exclusivamente na fonte (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 39, § 49, e 79, inciso II)."*

Esses dispositivos legais foram adotados pela Autoridade Autuante **para exigir tão somente a multa e os juros isolados** que são devidos por conta dos valores apurados em relação aos benefícios recebidos pelos empregados da Recorrente (**com vínculo empregatício comprovado**). Essa delimitação está perfeitamente clara no Termo de Constatação Fiscal de e-fls. 990/1.000 (volume 05). Discorreremos a respeito dessa infração mais à frente neste voto.

Portanto, não há nenhuma nulidade no auto de infração, conforme quer sugerir a Recorrente. Evidentemente, se a infração apontada é de falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre pagamentos sem causa, a responsabilidade tributária sobre a exigência deve, forçosamente, recair sobre a fonte pagadora dos rendimentos, no caso, a própria Recorrente.

Portanto, inexistente erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, **razão pela qual se nega provimento à alegação de nulidade.**

## **2) Pagamentos sem comprovação da causa ou operação**

Neste ponto, a Recorrente repete os mesmos argumentos já trazidos quando da impugnação, fazendo um pequeno reparo em relação à decisão recorrida. Aduz que *“o digno colegiado, que apreciou a impugnação, sequer tomou conhecimento dos documentos juntados, sem qualquer análise ou verificação de sua autenticidade, já os desprezou de pronto como prova, e mais, aumentou o nível de exigência, agora requer-se a prova da efetividade da prestação de serviço, mais contratos, etc”*. Aqui, a Recorrente está a se referir aos documentos trazidos quando da impugnação que, ao seu ver, comprovariam a causa dos pagamentos realizados às diversas pessoas físicas beneficiárias dos rendimentos tributados (v. e-fls. 1.149/1.250).

Também neste ponto, falece razão à Recorrente. A decisão recorrida foi bem clara ao discorrer sobre os documentos juntados à impugnação pela Recorrente, senão vejamos:

Sendo intimada durante a fiscalização, a contribuinte não apresentou comprovantes das operações que deram causa a tais pagamentos. Na impugnação, apresenta os recibos de fls. 1035 a 1136 firmados pelas pessoas físicas, nos quais consta que se trata de serviços prestados sem, contudo, especificar quais são esses serviços e, principalmente, sem anexar qualquer outro documento (contrato, por exemplo) que comprovasse a efetividade da alegada prestação de serviços.

Portanto, não se trata de exigir tributo com base em indícios. Ocorre que não ficou comprovado, pelos documentos apresentados pela empresa, qual operação obrigou-a a realizar tais pagamentos. Assim, sujeitou-se a contribuinte ao lançamento do IRRF incidente sobre os valores dos pagamentos efetuados sem comprovação da operação ou da sua causa, conforme previsto no citado an. 674 do RIR, de 1999.

Com relação à tributação feita relativamente às contribuições previdenciárias, verifica-se que, conforme o art. 28 da Lei n.º 8.212, de 1991, os pagamentos feitos a pessoas físicas não empregadas só poderiam ser enquadrados como feitos a contribuintes individuais, uma vez que não ficou comprovado o vínculo empregatício com a empresa, não importando a que título eram feitos.

**Já para a tributação pelo IRRF, não ficando comprovado que se tratam de empregados, é imprescindível a comprovação, com documentação hábil e idônea, da obrigação de realizar tais pagamentos, o que não aconteceu. Os recibos apresentados não são suficientes para fazer essa comprovação.**

Os documentos juntados à impugnação foram devidamente analisados pela Autoridade Julgadora *a quo*, que deixou bem claro não serem suficientes para demonstrar, ou comprovar, a causa para o seu pagamento aos respectivos beneficiários. Abaixo colacionei um dos recibos acostados aos autos, cujo modelo se repete em relação aos demais documentos apresentados, para ilustrar o acerto da decisão recorrida:

DF CARF MF

Fl. 1350  
C.P.F. 1050

Doc 55

RECIBO R\$///1.500,00///

Recebi(emos) da empresa PEDRO MONTELEONE VEÍCULOS E MOTORES LTDA.. estabelecida à Avenida Deputado Orlando Zancaner, 1911, em Catanduva, a importância supra mencionada de

(Um Mil e Quinhentos Reais.-)

Proveniente de serviços prestados no mês de MARÇO/2009.

Por ser verdade, assino(amos) o presente recibo.

Catanduva, 31 de março de 2009.


Nome: Paulo Tadeu Tonello

CIC:

INPS:

Endereço:

Localidade:



Vejam que o recibo acima limita-se a informar que os valores pagos são “provenientes de serviços prestados no mês de MARÇO/2009”. Não há nenhuma indicação a respeito de quais seriam esses serviços. Os valores se repetem para outros diversos meses em relação ao mesmo beneficiário. Também não há comprovação de que tais “serviços” foram efetivamente realizados, razão pela qual a decisão recorrida citou, de forma exemplificativa, que tal prova poderia ser feita via juntada dos contratos de prestação de serviços.

Por todas essas razões, considero insuficientes as alegações trazidas pela Recorrente, razão pela qual mantenho o entendimento firmado na decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos e nego provimento ao recurso no ponto.

### 3) Multa de ofício qualificada

Neste ponto, as alegações também são as mesmas da impugnação; segundo a Recorrente, deve-se observar que os pagamentos foram todos contabilizados e comprovados; a operação existiu e constou de sua contabilidade. *“O dolo e a fraude não se presumem, mas sim, devem ser provadas”*. Ainda, segundo a Recorrente, teria ficado provado que não existiu nenhum motivo ou justificativa suficiente para a majoração da multa, já que nenhuma situação de falsidade teria se configurado nem qualquer situação de evidente intuito de fraude teria sido caracterizada.

Em relação ao acórdão recorrido, a Contribuinte assim se manifestou: *“Já o Acórdão recorrido nada acrescenta no sentido de provar o evidente intuito de fraude, simplesmente afirma que “o dolo ficou caracterizado pela prática reiterada”... A intenção de causar dano à Fazenda num propósito deliberado de se subtrair obrigação tributária em nenhum momento ficou comprovada. Se houvesse a intenção de fraudar a empresa certamente iria sonegar a informação de que tivesse pago valores através de cartão corporativo; e não foi o que ocorreu: além de contabilizar regularmente todos os pagamentos das faturas, foi transparente ao juntar às faturas a relação dos beneficiários. A interpretação de que as premiações fossem rendimentos isentos, se por um lado não a exonera de cumprir os preceitos legais, por outro lado, por si só não justifica o agravamento da penalidade. A obrigação de oferecer à tributação os rendimentos é de quem os recebeu. Além disso, o eventual dano ao erário, acidentalmente provocado pela fonte pagadora, não seria definitivo, porque restaria ao fisco a possibilidade de fiscalizar no Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF os reais beneficiários dos rendimentos”*.

A decisão recorrida, em relação à multa qualificada, posicionou-se conforme o excerto abaixo:

Verifica-se que a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte a uma obrigação tributária.

No presente caso, o dolo ficou caracterizado pela prática reiterada, ao longo dos períodos de apuração de janeiro de 2006 a novembro de 2009, de efetuar pagamentos a pessoas físicas sem vínculo empregatício com a empresa, sem comprovação da causa dos mesmos, com o intuito de reduzir a base de cálculo do imposto de renda e sem reter e recolher o imposto de renda e sem informá-los em DCTF.

Dessa forma, ficou caracterizada a intenção de sonegar tributos, sendo correta a aplicação da multa qualificada de 150%.

No caso, creio que assiste razão à Recorrente. A Autoridade Fiscal, no meu entender, não conseguiu caracterizar o dolo de sonegar; também não restou caracterizada qualquer fraude perpetrada pela Contribuinte, muito menos a existência de conluio para fraudar ou sonegar. Vejam como a Fiscalização materializou a conduta que a levou à qualificação da multa de ofício:

9.4) Com base nos fatos supra relatados, **evidencia-se que o contribuinte de forma reiterada**, nos períodos de apuração de janeiro de 2006 a novembro de 2009, utilizou o expediente de efetuar pagamentos a terceiros, pessoas físicas sem vínculo empregatício com a empresa, sem comprovação da operação ou causa dos mesmos, com o intuito de reduzir a base de cálculo do Imposto de Renda, motivo pelo qual os

valores do Imposto de Renda devido exclusivamente na fonte sobre esses pagamentos, não retidos, nem recolhidos e nem informados como débitos nas Declarações DCTF (Declaração de Contribuições e Tributos Federal) apresentadas pelo contribuinte, serão acrescidos de Multa de Ofício qualificada; (**grifei**)

Ora, a Autoridade Fiscal baseou sua decisão de qualificar a multa tão somente na reiteração da conduta da Contribuinte em não reter/recolher o IRRF incidente sobre pagamentos cuja causa não teria restado comprovada. O acórdão recorrido foi no mesmo caminho, dando um verniz ao fundamento adotado pela Fiscalização, ao citar os arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, fazendo, porém, uma certa confusão entre os conceitos de fraude e sonegação, tentando atribuir à Contribuinte as respectivas condutas por conta da reiteração dos fatos que ensejaram o lançamento compreendido entre os anos calendários de 2006 e 2009.

A aplicação de multa de ofício qualificada requer que suas razões sejam expostas de maneira detalhada pela Autoridade Fiscal, sob pena, inclusive, de cerceamento de direito de defesa. O lançamento foi realizado pela Autoridade Fiscal e mantido pela DRJ/RPO puramente pela ausência ou carência do conjunto probatório apresentado pela Fiscalizada. Não há como se afirmar, de maneira peremptória, até pela natureza intrínseca do tributo objeto da autuação, que a conduta da Contribuinte foi ou estava direcionada a uma *“intenção deliberada de causar dano à Fazenda Nacional, com o propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte a uma obrigação tributária”* (conforme consta do acórdão recorrido), o que torna, s.m.j., inaplicável a duplicação prevista no § 1º do inciso I do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 (com a redação dada pela Lei 11.488, de 15/06/2007).

**Ante o exposto, considero não justificável a aplicação da multa de ofício qualificada, devendo a mesma ser reduzida para seu patamar típico, de 75%.**

#### ***4) Multa e Juros Isolados – “matéria não impugnada”***

Neste último ponto, a Recorrente alega que se posicionou, na impugnação, favorável à aplicação da multa e juros isolados, desde que não lhe fosse cobrado o principal.

Todavia, agora no recurso voluntário, aduz não poder concordar com a cobrança concomitante da multa de ofício com a multa e juros isolados. Requer que se encaminhe os autos à Delegacia da RFB de origem para que o autor do feito elucide ter havido ou não duplicidade de cobrança de multa e juros.

Primeiramente, as razões neste ponto, não devem sequer ser conhecidas. Tais alegações não constaram da impugnação; aliás, nada constou da impugnação a respeito do lançamento da multa e dos juros lançados isoladamente, razão pela qual a decisão recorrida considerou o lançamento definitivo.

Assim, em relação a tal matéria aplica-se os artigos 14, 15 e 17, do Decreto 70.235/72, pois considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada. A par do disposto nos precitados artigos do Decreto n.º 70.235/72, o conhecimento dessa matéria implicaria supressão de instância.

**Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do recurso para, na parte em que conhecido, dar-lhe provimento parcial tão somente para afastar a qualificação da multa de ofício.**

*(assinado digitalmente)*

Luiz Augusto de Souza Gonçalves